



Datum van  
inontvangstneming

:

09/02/2017

**Zaak C-665/16**

**Verzoek om een prejudiciële beslissing**

**Datum van indiening:**

22 december 2016

**Verwijzende rechter:**

Naczelny Sąd Administracyjny (Polen)

**Datum van de verwijzingsbeslissing:**

14 september 2016

**Verzoekende partij:**

Minister Finansów

**Verwerende partij:**

Gmina Wrocław

---

**BESCHIKKING**

14 september 2016

De Naczelny Sąd Administracyjny (omissis) geeft na de mondelinge behandeling van 14 september 2016 ter terechtzitting voor de Izba Finansowa (financiële kamer) van het cassatieberoep van de Minister Finansów (minister van Financiën) tegen de beslissing van de Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (bestuursrechter in eerste aanleg Wrocław) van 3 juli 2013 (omissis) op het beroep van de Gmina Wrocław (gemeente Wrocław) tegen de individuele interpretatie van de Minister Finansów van 27 november 2012 (omissis) betreffende de belasting over de toegevoegde waarde van de vergoeding voor onroerend goed dat is overgegaan op de fiscus de volgende

**Beschikking**

1) Krachtens artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (omissis) wordt het Hof van Justitie van de Europese Unie de volgende prejudiciële vraag voorgelegd:

**„Is de overgang van rechtswege van het recht van eigendom op onroerende goederen van een gemeente op de fiscus tegen betaling van een vergoeding in een situatie waarin uit een nationale regeling voortvloeit dat de president van de gemeente, als vertegenwoordiger van de fiscus en tegelijkertijd uitvoerend orgaan van de gemeente, deze onroerende goederen blijft beheren, een belastbare handeling in de zin van artikel 14, lid 2, onder a), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1, zoals gewijzigd)?**

**Is het voor het antwoord op bovenstaande vraag van belang of de vergoeding voor de gemeente daadwerkelijk wordt uitbetaald of louter een interne omboeking binnen de begroting van de gemeente is?”**

2) Krachtens artikel 124, lid 1, punt 5, van de Ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (wet van 30 augustus 2002 betreffende het bestuursprocesrecht) (geconsolideerde tekst Dz. U. 2016, volgnr. 718) wordt de behandeling van de zaak geschorst totdat de hierboven geformuleerde prejudiciële vraag is beantwoord.

## **MOTIVERING**

### **I. Toepasselijke bepalingen**

#### **1. Unierecht**

Bepalingen van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde [PB (omissis) 2006, (omissis) L 347, blz. 1, zoals gewijzigd; hierna: „richtlijn 2006/112”]:

Artikel 14, lid 1: Als „levering van goederen” wordt beschouwd, de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken.

Artikel 14, lid 2, onder a): Naast de in lid 1 bedoelde handeling worden de volgende handelingen als een levering van goederen beschouwd:

a) de eigendomsovergang van een goed tegen betaling van een vergoeding, ingevolge een vordering door of namens de overheid dan wel krachtens de wet;

#### **2. Nationaal recht**

Ustawa o podatku od towarów i usług (wet inzake de belasting op goederen en diensten) van 11 maart 2004 (Dz. U. 2011, nr. 177, volgnr. 1054, zoals gewijzigd; hierna: „btw-wet”):

Artikel 7, lid 1, punt 1

Onder levering van goederen in de zin van artikel 5, lid 1, punt 1, wordt verstaan, de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over goederen te beschikken, waaronder begrepen de overdracht of overgang van de eigendom van goederen tegen betaling van een vergoeding ingevolge een vordering door of namens de overheid dan wel krachtens de wet[.]

## **II. Feiten en procesverloop voor de belastingorganen en nationale rechters**

- 1 In het geschil dat hangt voor de verwijzende rechter gaat het er in wezen om hoe de handeling die door de belastingplichtige in het verzoek om een individuele interpretatie van belastingbepalingen is genoemd, voor de btw moet worden gekwalificeerd. In het verzoek om een individuele interpretatie heeft de belastingplichtige (een gemeente – lagere overheid) aangegeven dat de president van Wrocław (een overheidsorgaan) tegen betaling van een vergoeding de eigendom heeft overgenomen van onroerende goederen van de gemeente die nodig waren voor de aanleg van een weg. Naar Pools recht kan het recht van eigendom op onroerende goederen van een lagere overheid (gemeente) overgaan op de fiscus met het oog op de aanleg van een weg. Het goed gaat van rechtswege over op de dag waarop het besluit over de ligging van de nationale weg definitief wordt (artikel 12, lid 4, van de Ustawa o szczególnych zasadach lokalizacji dróg publicznych, de wet houdende bijzondere regels voor de ligging van openbare wegen). In de zaak die hangt voor de verwijzende rechter is een dergelijk besluit vastgesteld door de president van de regio Neder-Silezië. Toen dit besluit definitief was geworden, zijn de onroerende goederen van de gemeente waarop het besluit betrekking had, eigendom geworden van de fiscus. Bij afzonderlijk besluit heeft de president van Neder-Silezië de hoogte van de vergoeding voor de onteigende roerende goederen vastgesteld en de president van de gemeente gelast dat bedrag aan de gemeente uit te betalen.

De belastingplichtige (gemeente) heeft in een verzoek om een individuele interpretatie van het belastingrecht de vraag gesteld of in de beschreven situatie moet worden erkend dat de overgang van rechtswege van het recht van eigendom op goederen tegen betaling van een vergoeding een belastbare levering van goederen onder bezwarende titel voor de btw vormt. Indien de eerste vraag bevestigend wordt beantwoord, welk rechtssubject moet dan op de btw-factuur als verkrijger van het goed worden aangegeven?

- 2 In de individuele interpretatie heeft de Minister Finansów geantwoord dat het beschreven feit aan de btw onderworpen is. De minister heeft erkend dat de belastingplichtige voor de btw niet de president van Wrocław kan zijn, want hij is

geen persoon die zelfstandig een economische activiteit verricht noch handelt hij voor eigen rekening en onder eigen verantwoordelijkheid. In elk geval is de gemeente de belastingplichtige voor de btw en is zij degene die de btw afrekent. Hoewel de verplichting een vergoeding te betalen was opgelegd aan de president van Wrocław, doet dat niets af aan de omstandigheid dat het recht van eigendom op de onroerende goederen is overgegaan van de gemeente op de fiscus (vertegenwoordigd door de president van Wrocław), dat wil zeggen dat het rechtssubject dat eigenaar was van de onteigende onroerende goederen – de verkoper – en het rechtssubject dat dit onroerende goed verkrijgt, dezelfde belastingplichtige voor de btw is. Bij de levering treedt de aanvraagster van de individuele interpretatie (de gemeente) echter op in de rol van eigenaar van de onroerende goederen en bij de onteigening als vertegenwoordiger van de fiscus.

Volgens de Minister Finansów is in het beschreven feitencomplex de eigendom van de onroerende goederen tegen betaling van een vergoeding overgegaan op de fiscus en is dus sprake van een levering van goederen onder bezwarende titel waarover btw verschuldigd is. Het eigendomsrecht is overgegaan van de gemeente op de fiscus, dat wil zeggen de eigenaar is veranderd en de gemeente kon dus niet meer als een eigenaar over het onroerende goed beschikken.

Bovendien is de hoogte van de vergoeding voor de door de fiscus overgenomen onroerende goederen vastgesteld en is aan de president van Wrocław opgelegd deze uit te betalen. Volgens de Minister Finansów is daarbij niet van belang wie namens de verkrijger (de fiscus) het bedrag voor de onroerende goederen uitbetaalt noch of dat rechtstreeks door de verkrijger wordt betaald of door een derde. Het komt aan op de samenhang tussen de vergoeding en de levering.

Gelet op het bovenstaande heeft de Minister Finansów tevens vastgesteld dat op de gemeente de verplichting rustte om deze overgang van onroerende goederen van rechtswege aan de fiscus te verantwoorden met een btw-factuur waarop de tegelijkertijd in eigen naam en als vertegenwoordiger van de fiscus optredende gemeente als verkrijger en verkoper is aangegeven.

- 3 Bij de toetsing van de klacht van de gemeente over de bovenstaande individuele interpretatie van de Minister Finansów heeft de Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (bestuursrechter in eerste aanleg Wrocław) geoordeeld dat in de bovenstaande feitelijke situatie niet is voldaan aan de voorwaarde van een levering krachtens belastingrecht – in de vorm van de overdracht van de economische macht over de onroerende goederen van de leverancier op de afnemer, die naar de onderzochte stand van het fiscaal recht hetzelfde rechtssubject zijn, namelijk de gemeente.

In het licht daarvan is volgens de rechter in casu geen sprake van een overgang van de economische en feitelijke macht over het (onroerende) goed, waarvan de Uniewetgever en de nationale wetgever het ontstaan van een belastbaar feit – een levering van goederen opgevat als overdracht of overgang van een recht om als

eigenaar over goederen te beschikken, in dit geval van rechtswege tegen betaling van een vergoeding – afhankelijk hebben gesteld.

#### **4 Beroep in cassatie**

De Minister Finansów is opgekomen tegen dit vonnis in zijn geheel en heeft in zijn beroep in cassatie geconcludeerd tot vernietiging ervan in zijn geheel en verwerping van het beroep, subsidiair vernietiging van het vonnis en terugverwijzing van de zaak naar de rechter in eerste aanleg voor een hernieuwd onderzoek en verwijzing van de gemeente Wrocław in de kosten van de Minister Finansów, met inbegrip van de kosten van procesvertegenwoordiging.

De minister klaagt dat in het bestreden vonnis onder meer de volgende bepalingen zijn geschonden (omissis):

I. bepalingen van materieel recht:

- artikel 5, lid 1, punt 1, artikel 7, lid 1, punt 1, van de Ustawa o podatku od towarów i usług (wet inzake de belasting op goederen en diensten; hierna: „btw-wet”) van 11 maart 2004 (Dz. U. 2005, nr. 54, volgnr. 535, zoals gewijzigd) in samenhang met artikel 14, leden 1 en 2, onder a), van richtlijn 2006/112, door onjuiste uitlegging en de aanname dat de president van de stad Wrocław, als orgaan van een lagere overheid (president van de stad), handelend in het kader van deze lagere overheid, ongeacht of hij het belang van de gemeente of de fiscus vertegenwoordigt, niet voldoet aan de voorwaarde van een bepaalde graad van financiële (en organisatorische) afzondering;
- artikel 5, lid 1, punt 1, artikel 7, lid 1, punt 1, van de btw-wet in samenhang met artikel 14, leden 1 en 2, onder a), van richtlijn 2006/112, door onjuiste uitlegging en aanname dat in casu geen sprake was van een btw-plichtige levering van goederen onder bezwarende titel vanwege het ontbreken van de overgang van de economische macht over de goederen;

#### **5 Behandeling van het beroep in cassatie voor de Naczelny Sąd Administracyjny**

5.1. De Naczelny Sąd Administracyjny (hierna ook: „NSA”) heeft bij het onderzoek van het beroep in cassatie erkend dat in samenhang daarmee een rechtsvraag is gerezen die ernstige twijfel wekt over de mogelijkheid om de overgang van het recht van eigendom op onroerende zaken door een gemeente (stad) op vordering van de overheid tegen betaling van een vergoeding op te vatten als een belastbare handeling in de zin van artikel 7, lid 1, punt 1, van de btw-wet en heeft bij beschikking van 12 februari 2015 (omissis) een kamer van zeven rechters van de Naczelny Sąd Administracyjny de volgende rechtsvraag gesteld, die bij de behandeling van deze zaak is gerezen en ernstig twijfels heeft gewekt: „Kan de overdracht of overgang van het recht van eigendom op onroerende goederen op vordering van de overheid tegen betaling van een

vergoeding, waarvan de onteigende persoon de economische lasten (waaronder de belastingdruk) heeft te dragen, worden beschouwd als een belastbare handeling in de zin van artikel 7, lid 1, punt 1 [van de btw-wet]?”

5.2 De kamer van zeven rechters van de NSA (omissis) heeft de bovenstaande vraag in haar beslissing van 12 oktober 2015, I FPS 1/15 als volgt beantwoord: „De overdracht of overgang van het recht van eigendom op onroerende goederen tegen betaling van een vergoeding door de gemeente (stad) op vordering van de overheid vormt een levering van goederen in de zin van artikel 7, lid 1, punt 1 [van de btw-wet].”

In de motivering van deze beslissing heeft de NSA onderstreept dat zowel artikel 14, lid 2, onder a), van richtlijn 2006/112 als de nationale tegenhanger daarvan, artikel 7, lid 1, punt 1, van de btw-wet, uitdrukkelijk bepaalt dat „de eigendomsovergang van een goed tegen betaling van een vergoeding” [artikel 14, lid 2, onder a), van richtlijn 2006/112] en „de overdracht of overgang van de eigendom van een goed tegen betaling van een vergoeding” (artikel 7, lid 1, punt 1, van de btw-wet) een levering van goederen in de zin van de btw-wet vormt.

Dat betekent dat de eigendomsovergang van een goed – in juridische (civielrechtelijke) zin – tegen betaling van een vergoeding, ingevolge een vordering door of namens de overheid dan wel krachtens de wet, steeds een levering van goederen in de zin van de belasting over goederen en diensten is. Bij de beoordeling of de eigendomsovergang van een goed in civielrechtelijke zin tegen betaling van een vergoeding, ingevolge een vordering door of namens de overheid dan wel krachtens de wet, een levering van goederen vormt, is volgens de NSA niet van belang of deze handeling de overgang van de economische macht over het onteigende goed meebrengt.

Als „levering van goederen” in de zin van artikel 7, lid 1, van de btw-wet beschouwde de NSA ook een overdracht of overgang van het recht om over een goed te beschikken waarbij uit juridisch oogpunt het recht van eigendom of het recht om vrijwel als eigenaar over een goed te beschikken, op de verkrijger overgaat.

In zijn beslissing onderschreef de NSA evenmin het standpunt van de gemeente dat de betaling van de vergoeding aan de gemeente (stad) voor de overgang op de fiscus van onroerende goederen niet reëel van aard is, aangezien de gemeente (stad) de middelen daarvoor de facto verkrijgt uit de begroting van de centrale overheid in het kader van een subsidie voor de verwezenlijking van een openbare taak uit het domein van het overheidsbestuur.

5.3. Geen van de partijen bij de procedure was het eens met het standpunt van de Naczelný Sąd Administracyjny. Zij hebben verzocht een prejudiciële vraag aan het Hof van Justitie te stellen.

Zij hebben onder meer aangevoerd dat het standpunt in de bovengenoemde beslissing van de NSA in de onderzochte zaak geen correcte uitlegging van de bepalingen van Unierecht toelaat.

Bij het onderzoek van het beroep in cassatie zijn bij de Naczelny Sąd Administracyjny wezenlijke twijfels gerezen over de juiste uitlegging van de bepalingen van richtlijn 2006/112 met het oog op de beslechting van het bij hem aanhangige geding. Daarop heeft deze rechter beslist de in het dictum van deze beschikking opgenomen prejudiciële vragen te stellen.

## **6 Prejudiciële vragen**

6.1. De eerste vraag van de verwijzende rechter strekt ertoe de twijfels weg te nemen over de vraag of de handeling die het voorwerp van het geding voor de nationale rechter is, een belastbare levering in de zin van artikel 14, lid 2, onder a), van richtlijn 2006/112 is.

De twijfels van de verwijzende rechter vloeien voort uit de bijzondere aard van de handeling die het voorwerp is van het geding voor die rechter, inzonderheid uit de specifieke rol waarin de partijen bij de betrokken handeling optreden.

Volgens de verwijzende rechter volgt de bijzonderheid van de onderzochte zaak vooral uit twee aspecten:

Ten eerste moet worden vermeld dat aan beide zijden van de litigieuze handeling hetzelfde rechtssubject optreedt, namelijk de president van Wrocław, zij het in een verschillende rol. Dit orgaan is enerzijds, als vertegenwoordiger van de fiscus, gehouden namens de fiscus de litigieuze onroerende goederen te beheren, die van rechtswege zijn overgegaan uit het bestand van een lagere overheid (gemeente) op het bestand van de fiscus. Bovendien is dat orgaan overeenkomstig de nationale bepalingen gehouden de vergoeding uit hoofde van de onteigening van de litigieuze onroerende goederen uit te betalen.

Anderzijds treedt dit orgaan op als het orgaan van een lagere overheid (gemeente) dat recht heeft op de vergoeding voor de litigieuze handeling.

Vermelding verdient tevens dat in casu tussen partijen vaststaat dat de lagere overheid (gemeente), die de status van belastingplichtige voor de btw heeft, bij de onderzochte handeling de btw-plichtige partij is.

Ook staat niet ter discussie dat bij de litigieuze handeling de eigendom van de onteigende onroerende goederen van rechtswege tegen betaling van een vergoeding overgaat uit het bestand van onroerende goederen van de lagere overheid (gemeente) op het bestand van de fiscus.

De verwijzende rechter onderstreept dat de Poolse bepalingen over de litigieuze handeling uitsluitend kwesties regelen die verband houden met de overgang van



de juridische eigendom op onteigende onroerende goederen en zij geenszins verband houden met de thematiek van de overdracht van de economische eigendom. In de nieuwste rechtspraak van de nationale rechters wordt het standpunt gehuldigd dat in dat geval ook de economische eigendom overgaat [beslissing van de Naczelny Sąd Administracyjny van 12 oktober 2015 (omissis)]. De nationale rechter heeft in deze beslissing geoordeeld dat de beslissing van de president van een regio als gevolg waarvan de eigendom van onroerende goederen tegen betaling van een vergoeding van rechtswege overgaat uit het bestand van de gemeente op het bestand van de fiscus in een situatie als in de onderzochte zaak bewerkstelligt dat de voormalige eigenaar (de gemeente) ook de economische eigendom verliest, waardoor het centraleoverheidsorgaan (in de onderzochte zaak de president van een stad) het rechtssubject wordt dat gehouden is ze te besturen.

Volgens de verwijzende rechter neemt het standpunt van de nationale rechtspraak echter niet alle twijfels weg over de vraag of de economische eigendom in het onderzochte geval overgegaan is in het licht van de dubbele rol waarin het nationale orgaan – de president van de stad – in de litigieuze handeling optreedt. Dat volgt uit de omstandigheid dat het bestuur van dergelijke onroerende goederen formeel in handen van het orgaan blijft dat de fiscus vertegenwoordigt, namelijk de president van de gemeente (stad), maar deze goederen in de praktijk worden bestuurd met gebruikmaking van de hulpdiensten van de lagere overheid (gemeente/stad) en ten minste tot op zekere hoogte op de begroting van de lagere overheid (gemeente/stad) drukt. Ook de partijen bij het geding voor de nationale rechter wijzen op twijfels verbonden met de juiste uitlegging of bij de litigieuze handeling feitelijk de economische eigendom overgaat.

Ten tweede onderstreept de verwijzende rechter dat de litigieuze handeling in de onderzochte zaak geen betrekking heeft op een overgang van de eigendom van (onroerende) goederen krachtens de vrije wilsuitdrukking van de partijen bij de handeling, maar van rechtswege tegen vergoeding.

De verwijzende rechter twijfelt over de vraag of het bij de uitlegging van artikel 14, lid 2, onder a), van richtlijn 2006/112 mogelijk is, de opvattingen van het Hof over de duiding van het begrip „overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken” in artikel 14, lid 1, van richtlijn 2006/112, toe te passen (zie met name arresten van 8 februari 1990, *Shipping and Forwarding Enterprise Safe*, C-320/88, EU:C:1990:61; 18 juli 2013, *Ewita-K*, C-78/12, EU:C:2013:486, punt 33 en aldaar aangehaalde rechtspraak; 3 september 2015, *Fast Bunkering Klaipėda*, C-526/13, EU:C:2015:536, en 21 april 2005, *HE*, C-25/03, EU:C:2005:24).

De verwijzende rechter is tevens bekend met de vaste rechtspraak van het Hof met betrekking tot artikel 5, lid 1, van de Zesde richtlijn, waarin is geoordeeld dat uit de bewoordingen van deze bepaling blijkt dat het begrip levering van goederen niet verwijst naar de eigendomsoverdracht in de door het toepasselijke nationale recht voorgeschreven vormen, maar zich uitstrekt tot elke overdrachtshandeling

van een lichamelijke zaak door een partij die de wederpartij machtigt daarover feitelijk als een eigenaar te beschikken (zie arrest van 19 januari 2012, Loyalty Management UK Ltd, C-53/09 en C-55/09, EU:C:2010:590, punt 45 en aldaar aangehaalde rechtspraak). In het licht van deze laatste rechtspraak kan worden verondersteld dat de overdracht van eigendom in de door het nationale recht van een concrete lidstaat voorgeschreven vormen volstaat voor de vaststelling dat de handeling een belastbare handeling voor de btw vormt.

Volgens de verwijzende rechter kan als gevolg van de verschillen in bewoordingen van artikel 14, lid 1, en artikel 14, lid 2, onder a), van richtlijn 2006/112 en het ontbreken van een standpunt van het Hof op dit punt niet definitief worden bepaald of de opvattingen van het Hof over de overdracht van de economische eigendom van toepassing zijn op de situatie waarin het eigendomsrecht van rechtswege tegen betaling van een vergoeding overgaat. Met andere woorden, de verwijzende rechter is er niet zeker van of sprake is van de in artikel 14, lid 2, onder a), van richtlijn 2006/112 genoemde levering van goederen als enkel de juridische eigendom, en niet de economische eigendom, van een goed tegen betaling van een vergoeding overgaat.

Mocht worden geoordeeld dat het voor de in artikel 14, lid 2, onder a), van richtlijn 2006/112 bedoelde handeling noodzakelijk is dat ook de economische macht overgaat, dan wenst de verwijzende rechter te vernemen aan de hand van welke criteria moet worden beslist of in de onderzochte zaak sprake is van overdracht van de economische macht over de litigieuze onroerende goederen.

6.2. Met zijn tweede vraag wenst de NSA onder meer te vernemen of het noodzakelijk is dat de vergoeding daadwerkelijk wordt uitbetaald en niet enkel een interne omboeking in de begroting van de gemeente is om een handeling als beschreven in de vraag te beschouwen als een levering van goederen.

6.2.1. In dat verband vloeit uit de rechtspraak van het Hof voort dat een dergelijke levering van goederen „onder bezwarende titel” in de zin van artikel 2, punt 1, van de Zesde richtlijn en artikel 2, lid 1, onder a), van richtlijn 2006/112 wordt verricht indien er een rechtstreeks verband bestaat tussen het geleverde goed en de ontvangen tegenwaarde (zie arresten van 19 januari 2012, Loyalty Management UK Ltd, C-53/09 en C-55/09, EU:C:2010:590, en 8 november 2012, Profitube, C-165/11, EU:C:2012:692). Werkzaamheden van een leverancier die uitsluitend bestaan in het verschaffen van prestaties zonder directe tegenprestatie, zijn niet onderworpen aan de btw (zie met name arrest van 21 november 2013, Dixons Retail, C-494/12, EU:C:2013:758, punt 31 en aldaar aangehaalde rechtspraak). De tegenprestatie voor een levering van goederen hoeft niet door de koper te worden betaald, maar kan ook door een derde worden betaald (zie met name arrest Dixons Retail, punt 36).

Inzonderheid met betrekking tot diensten heeft het Hof erop gewezen dat deze tegenprestatie dus de subjectieve waarde, dat wil zeggen de werkelijk ontvangen

waarde, is en niet een volgens objectieve maatstaven geschatte waarde, en in geld moet kunnen worden uitgedrukt (arresten van 29 juli 2010, Astra Zeneca UK, C-40/09, EU:C:2010:450, punt 28 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en 19 december 2012, Orfey Bylgarija, C-549/11, EU:C:2012:832, punt 44 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

Het Hof heeft ook verklaard dat voor de kwalificatie van een handeling als een handeling onder bezwarende titel vereist is dat een rechtstreeks verband bestaat tussen de levering van goederen of de dienstverrichting en een werkelijk door de belastingplichtige ontvangen tegenprestatie (zie bijvoorbeeld arrest van 12 mei 2016, Gemeente Borsele en Staatssecretaris van Financiën, C-520/14, EU:C:2016:334, punt 26 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

Derhalve volgt uit de rechtspraak van het Hof dat een rechtstreeks verband tussen de levering en de tegenwaarde in het licht van artikel 14, lid 1, van richtlijn 2006/112 voorwaarde is voor het bestaan van een levering onder bezwarende titel.

6.2.2. In de onderzochte zaak wenst de verwijzende rechter te vernemen of het bestaan van een rechtstreeks verband tussen de tegenwaarde en de levering vereist is voor de in artikel 14, lid 2, onder a), van richtlijn 2006/112 genoemde levering onder bezwarende titel, en zo ja, of het rechtstreekse verband tussen de levering en de tegenwaarde in twijfel wordt getrokken door de door partijen bij de procedure aangevoerde omstandigheid dat er niet rechtstreeks middelen uit de begroting van de staat naar de begroting van de stad vloeien die kunnen worden beschouwd als vergoeding voor de onteigende onroerende goederen.

6.2.3. In de onderzochte zaak bestaan twijfels over de reële aard van de vergoeding die uit hoofde van de overgang – van rechtswege – van het recht van eigendom op de litigieuze onroerende goederen aan de fiscus verschuldigd is.

Partijen in de nationale bestuursrechtelijke procedure voeren overeenkomstig aan dat bij handelingen van deze aard geen sprake is van betaling van een reële tegenwaarde.

In de onderzochte zaak is als gevolg van de overgang van de eigendom van de stad op de fiscus een besluit vastgesteld over de vergoeding voor het rechtssubject dat eigenaar was van de overgegangene onroerende goederen. De president van de stad is als bevoegd orgaan van de centrale overheid de persoon die gehouden is de schade aan de gemeente (stad) te vergoeden.

6.2.4. Op dit punt moet worden gewezen op de bijzondere regeling van nationaal recht die argumenten levert voor de stelling dat de gemeente in feite geen vergoeding ontvangt.

Volgens de stelselmatige oplossing van het Poolse recht stellen lagere overheden (waaronder gemeenten en steden) één enkele begroting op. In het begrotingsbesluit van een stad worden de afzonderlijke inkomstenposten

beschreven, opgesplitst naar bronnen van gemeenten en districten en soorten uitgaven die voorzien zijn voor de vervulling van de taken van de gemeenten en districten. Steden en andere lagere overheden ontvangen de hun toebedeelde inkomsten beschreven in de wet betreffende de inkomsten van lagere overheden die voor gemeenten en districten relevant zijn.

Zoals hierboven beschreven vervullen steden zowel eigen taken als taken die hun in het kader van het openbaar bestuur zijn opgedragen.

Volgens een algemeen beginsel in de Poolse rechtsorde financieren lagere overheden zelfstandig hun eigen taken uit hun eigen middelen.

Voorts worden de aan deze lagere overheden opgedragen en door hen vervulde taken voor 100 % gefinancierd door subsidies uit de begroting van de staat of een andere lagere overheid.

De verwijzende rechter onderstreept dat de financiële middelen bestemd voor de financiering van het bestuur van de litigieuze onroerende goederen uit verschillende bronnen afkomstig kunnen zijn, onder meer een bepaald percentage uit de algemene subsidie en als aanvulling daarop kunnen middelen uit een doelsubsidie van de overheidsbegroting worden toegewezen. Bovendien kunnen voor dit doel middelen uit de reserve van de algemene subsidie van de overheidsbegroting worden toegekend. Tot slot kunnen de middelen voor de verwezenlijking van dit doel afkomstig zijn uit de cofinanciering uit de overheidsbegroting in het kader van bepaalde programma's (bijvoorbeeld het programma voor de aanleg van wegen in gemeenten en districten voor de jaren 2016-2019) en uit EU-fondsen (bijvoorbeeld in het kader van het programma voor de ontwikkeling van het netwerk TEN-T).

Bovenstaande middelen die in de begroting van de gemeente (stad) vloeien, garanderen niet dat de gemeente in de onderzochte zaak middelen verkrijgt ter hoogte van de gehele vergoeding waarop zij uit hoofde van de onteigening van de onroerende goederen recht heeft.

Zoals partijen bij de procedure voor de nationale rechter terecht stellen, vormt het bestuur van de litigieuze onroerende goederen een eigen taak van de lagere overheid (gemeente - stad), waarvan de financiering niet voor 100 % door subsidies uit de begroting van de centrale overheid of een lagere overheid gegarandeerd is.

Derhalve stammen de middelen voor de betaling van de vergoeding uit de middelen van de begroting van de gemeente (stad), die weer uit verschillende financieringsbronnen stammen, zodat niet kan worden uitgesloten dat de externe financieringsbronnen niet de gehele hoogte van de vergoeding dekken.

Er bestaat dus een gegronde vrees dat de vergoeding aan de gemeente voor de onteigende onroerende goederen niet reëel van aard is maar enkel een

boekhoudkundige transactie, aangezien zij wordt verricht in het kader van één en dezelfde begroting.

6.2.6. De verwijzende rechter is zich ervan bewust dat het Hof niet bevoegd is in te gaan op de twijfels over de concrete financieringsbronnen voor de vergoeding, die wordt uitbetaald als gevolg van een interne omboeking binnen de begroting van de stad. Volgens de verwijzende rechter kan het Hof echter wel antwoorden op de vraag of deze twijfels van invloed zijn – en zo ja, in welke mate – op de beoordeling van de reële aard van de vergoeding en diens gevolge of deze omstandigheid van betekenis is voor de belasting over de toegevoegde waarde van de litigieuze handeling.

## 7 **Samenvatting**

Volgens de verwijzende rechter blijkt uit de tot nog toe gewezen rechtspraak van het Hof niet of een overgang van rechtswege van het recht van eigendom op onroerende goederen van een gemeente aan de fiscus tegen betaling van een vergoeding in de situatie die in het geding voor de nationale rechter aan de orde is, naar EU-recht kan worden beschouwd als een levering van goederen en of het antwoord op die vraag ervan afhangt of de vergoeding daadwerkelijk wordt uitbetaald of louter een interne omboeking binnen de begroting van de gemeente is.

Het antwoord op deze vraag blijkt niet duidelijk uit de betrokken bepalingen van EU-recht en de tot nog toe gewezen rechtspraak van het Hof van Justitie.

Gelet op de hierboven geschetste twijfels over de uitlegging van bovengenoemde bepalingen van richtlijn 2006/112 is het gerechtvaardigd het Hof te verzoeken om een prejudiciële beslissing. Voor de beoordeling van het in de bestreden beslissing neergelegde standpunt van de minister en het standpunt van belanghebbende is namelijk een uitlegging van bepalingen van richtlijn 2006/112 nodig.

Aangezien die in artikel 267 VWEU neergelegde voorwaarden voor een verzoek om een prejudiciële beslissing zijn vervuld, heeft de rechter de in het dictum van de beslissing weergegeven uitspraak gedaan.

## 8 **Schorsing van de behandeling**

(omissis)